

**DIRECÇÃO DE SERVIÇOS DO IVA**

Ofício n.º: 30110 2009-05-15  
Processo: F051 2009029  
Entrada Geral:  
N.º Identificação Fiscal (NIF): 770004407  
Sua Ref.ª:  
Técnico:  
Cód. Assunto: F051A  
Origem:

Exmos. Senhores  
Subdirectores-Gerais  
Directores de Serviços  
Directores de Finanças  
Chefes de Finanças  
Coordenadores das Lojas do Cidadão  
Coordenador do CAT

**Assunto:** IVA - REGIME ESPECIAL DE EXIGIBILIDADE DO IVA DOS SERVIÇOS DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO NACIONAL DE MERCADORIAS

Tendo em vista esclarecer as dúvidas existentes sobre a aplicação da Lei n.º 15/2009, de 1 de Abril, e uma vez sancionada a informação n.º 1685, de 28.04.2009, da Direcção de Serviços do IVA, conforme despacho de 04.05.2009, do Sr. Subdirector-Geral (Substituto Legal do Director-Geral), comunica-se o seguinte:

## 1. INTRODUÇÃO

A Lei n.º 15/2009, publicada no Diário da República, 1ª Série, n.º 64, em 1 de Abril de 2009, aprova o regime especial de exigibilidade do IVA dos serviços de transporte rodoviário nacional de mercadorias, em anexo que dela faz parte integrante.

Conforme norma expressa no respectivo diploma, a mesma produz efeitos desde 1 de Janeiro de 2009.

## 2. ÂMBITO DE APLICAÇÃO

O regime especial é aplicável às prestações de serviços de transporte rodoviário nacional de mercadorias, tal como definidas no Decreto-Lei n.º 239/2003, de 4 de Outubro.

Nos termos do referido diploma, as prestações de serviços consubstanciadas em “transporte subsequente ou subcontratação” de transporte rodoviário nacional de mercadorias encontram-se abrangidas pelo regime especial, considerando-se que o transportador originário, mantendo a sua qualidade perante o expedidor, assume, por sua vez, a qualidade de expedidor perante o terceiro (transportador), a quem comete a realização do transporte.

**Nos seus contactos com a Administração Fiscal, por favor mencione sempre o nome, a referência do documento, o N.º de Identificação Fiscal (NIF) e o domicílio fiscal**

Nos casos em que as prestações de serviços de transporte rodoviário nacional de mercadorias se integrem em operações de transporte combinado, ou seja, quando, ao abrigo de um único contrato, as mercadorias são transportadas, em parte por modo rodoviário e, na parte restante, por qualquer outro modo (aéreo, ferroviário, marítimo ou fluvial), o regime especial aplica-se em exclusivo à parte correspondente ao modo rodoviário.

Excluem-se deste regime as prestações de serviços de transporte rodoviário nacional de mercadorias, nomeadamente “cabotagem”<sup>1</sup>, quando, relativamente às quais, o adquirente seja o responsável pela liquidação e pagamento do correspondente imposto, ou seja, nas situações em que ocorre o vulgarmente designado “reverse charge”.

### **3. EXIGIBILIDADE DO IMPOSTO**

O regime especial agora aprovado vem, relativamente às prestações de serviços de transporte rodoviário nacional de mercadorias, consagrar o diferimento da exigibilidade do imposto para o momento do recebimento total ou parcial do preço, neste último caso apenas pela parte do preço recebida.

A exigibilidade do imposto ocorre, ainda, no momento do recebimento total ou parcial do preço, quando este preceda a realização das operações tributáveis.

Sem prejuízo da regra anteriormente referida, considera-se que o recebimento total do preço ocorre no prazo máximo de 30 dias após a apresentação da respectiva factura<sup>2</sup> pelo transportador, salvo se prazo superior não resultar de disposição contratual.

Caso a factura não faça referência ao prazo de pagamento, o imposto ali liquidado presume-se exigível no termo do prazo de 30 dias após a sua apresentação pelo transportador se, entretanto, não tiver ocorrido o pagamento total ou parcial da operação.

O IVA liquidado nos termos do regime especial deve ser relevado na declaração do período em que se tiver verificado o respectivo pagamento.

---

<sup>1</sup> Segundo o disposto na alínea j) do art.º 2.º do Decreto-Lei n.º 257/2007, de 16 de Julho, considera-se “cabotagem» a realização de transporte nacional por transportadores não residentes”.

<sup>2</sup> O prazo é contado a partir da data da emissão da factura ou documento equivalente, ou a partir da data limite para a respectiva emissão, caso o mesmo não tenha sido cumprido.

#### **4. DIREITO À DEDUÇÃO**

Dado que a exigibilidade do imposto ocorre apenas no momento do pagamento total ou parcial do preço, o regime especial estabelece que o direito à dedução do imposto suportado nas respectivas operações (prestações de serviços de transporte rodoviário nacional de mercadorias) só se verifica a partir do momento em que o sujeito passivo tenha na sua posse o recibo comprovativo do pagamento, passado na forma legal, cuja data de emissão deve coincidir sempre com a do pagamento.

A dedução do imposto suportado nos termos do regime especial deve ser efectuada na declaração do período em que se tiver verificado a recepção do recibo comprovativo do pagamento.

#### **5. REGRAS RELATIVAS À EMISSÃO DE FACTURAS E DE RECIBOS**

As facturas relativas às operações abrangidas por este regime devem ser numeradas numa série especial, convenientemente referenciada, e conter a menção "IVA exigível e dedutível no pagamento", sem prejuízo das demais obrigações previstas no artigo 36.º do Código do IVA.

As facturas devem, ainda, conter menção ao prazo de pagamento quando este, resultando de disposição contratual, seja superior a 30 dias após a sua apresentação pelo transportador.

Nas operações abrangidas pelo regime especial é obrigatória a emissão de recibo, pelo valor do montante recebido, no momento do pagamento total ou parcial, bem como pelo recebimento, total ou parcial do preço, que preceda a realização das operações tributáveis.

Do recibo devem constar a taxa do IVA aplicável e a referência à factura a que respeita o pagamento, quando for caso disso, considerando-se o imposto incluído no montante recebido.

Estes recibos devem ser emitidos em duplicado (destinando-se o original ao cliente e a cópia ao prestador dos serviços) e a sua data deve coincidir com a do pagamento.

À numeração das facturas e recibos previstos no regime especial é aplicável o disposto no artigo 5º do Decreto-Lei nº 198/90, de 19 de Junho.

## **6. REGISTO DAS OPERAÇÕES E CONSERVAÇÃO DAS FACTURAS E RECIBOS ABRANGIDAS PELO REGIME**

As operações abrangidas por este regime especial devem ser registadas de modo a permitir o cálculo do imposto devido em cada período, respeitante aos montantes recebidos, devendo evidenciar:

- o valor das prestações de serviços de transporte rodoviário nacional de mercadorias, líquido de imposto;
- o valor do imposto respeitante àquelas operações, com relevação distinta do montante ainda não exigível.

Para cumprimento das obrigações contabilísticas, os sujeitos passivos abrangidos pelo regime especial devem adaptar o plano de contas de acordo com as suas necessidades, criando, para o efeito, sub contas de IVA, quer do liquidado, quer do dedutível, de forma a evidenciar o IVA liquidado, mas cuja data de exigibilidade ocorre apenas no momento do recebimento do preço dos serviços, bem como para o IVA dedutível pelo adquirente, o qual só pode ser deduzido no período de imposto em que ocorrer o respectivo pagamento das facturas.

Tendo em atenção as normas de conservação a que se refere o artigo 45.º do Código do IVA, as facturas e recibos relativos a operações abrangidas pelo presente regime são numerados seguidamente, em uma ou mais séries, convenientemente referenciadas, devendo conservar-se na respectiva ordem os seus duplicados, assim como todos os exemplares dos que tenham sido anulados ou inutilizados, com os averbamentos indispensáveis à identificação daqueles que os substituíram, se for caso disso.

## **7. OPÇÃO PELAS REGRAS GERAIS DE EXIGIBILIDADE DO IVA PREVISTAS NO ARTIGO 8º DO CÓDIGO DO IVA**

O artigo 2.º da Lei n.º 15/2009, em sintonia com o disposto no n.º 1 do artigo 7.º do regime especial, contempla a possibilidade de opção pelas regras gerais de exigibilidade do imposto.

**7.1** Assim, os sujeitos passivos que o pretendam, podem efectuar a opção pelas regras gerais de exigibilidade do IVA, mediante comunicação electrónica, devendo, para o efeito, aceder ao site do Portal das Finanças ([www.portaldasfinancas.gov.pt](http://www.portaldasfinancas.gov.pt)), assinalando em seguida SERVIÇOS => ENTREGAR => DECLARAÇÕES => IVA => LEI 15/2009 – OPÇÃO REGIME GERAL.

Inversamente, os sujeitos passivos que, tendo optado pela aplicação das regras gerais de exigibilidade do IVA, pretendam retomar a aplicação do regime especial, podem fazê-lo, mediante comunicação electrónica nos moldes descritos no parágrafo anterior, decorrido que seja o período mínimo de permanência de três anos a que se refere o n.º 2 do artigo 7.º do regime em anexo à Lei n.º 15/2009.

**7.2** Para que os adquirentes dos serviços de transporte rodoviário nacional de mercadorias, entre outros, possam certificar-se do enquadramento do prestador (transportador), assegurando, deste modo, que as correspondentes operações cumprem as normas de exigibilidade estabelecidas no regime especial ou no Código do IVA, caso tenha sido exercida a respectiva opção, será oportunamente disponibilizada uma funcionalidade de consulta, acessível a partir do site do Portal das Finanças ([www.portaldasfinancas.gov.pt](http://www.portaldasfinancas.gov.pt)), assinalando em seguida SERVIÇOS => CONSULTAR => IDENTIFICAÇÃO CLIENTES/FORNECEDORES.

**7.3** A Lei foi publicada no passado dia 1 de Abril, produzindo, no entanto, efeitos a 1 de Janeiro, permitindo que os sujeitos passivos, caso o pretendam, exerçam a opção pelas regras gerais de exigibilidade previstas no artigo 8.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, desde a data da entrada em vigor da citada Lei. O respectivo texto prevê, em concreto, que a opção possa ser exercida até ao final do mês seguinte.

**7.4** No entanto, uma vez que o modo de comunicação ali consagrado, “via electrónica”, revestindo a forma prevista no n.º 1 do artigo 7.º do regime especial e os condicionalismos constantes do n.º 2 do mesmo normativo, apenas foi recentemente implementado, o prazo estabelecido no respectivo artigo 2.º, decorre até ao final do próximo mês de Junho.

## 8. APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO

O regime especial de exigibilidade do IVA dos serviços de transporte rodoviário nacional de mercadorias produz efeitos desde 1 de Janeiro de 2009, resultando da publicação, no passado 1 de Abril, da Lei que o aprova.

O espaço temporal que medeia as datas de produção de efeitos e publicação das normas legais em apreço, traduz-se, para os sujeitos passivos abrangidos, na dificuldade em determinar quais os procedimentos a adoptar para a correcta aplicação da Lei (efeitos do regime especial) no tempo, tanto mais que, sobre a primeira, já se encontram decorridos três períodos de imposto, no que concerne, em concreto, aos sujeitos passivos de periodicidade mensal.

Deste modo:

- 8.1. Aceita-se como correcta a aplicação das regras gerais de exigibilidade estabelecidas no Código do IVA, para as operações realizadas entre a data de aplicação da lei e a respectiva data de publicação.
- 8.2. Caso o sujeito passivo pretenda a aplicação do regime especial desde a data de início da produção de efeitos, isto é, desde 1 de Janeiro do corrente ano, tal é possível mediante o recurso ao mecanismo das regularizações previsto no artigo 78.º do CIVA, dando especial atenção ao condicionalismo constante do respectivo n.º 5.

Com os melhores cumprimentos

O Subdirector-Geral dos Impostos



(Manuel Prates)